تمهيد:

بعدما تعرضنا فيما السابق للمراجعة ومنهجية المراجعة التي تضم المرحلة التمهيدية للمراجعة و مؤهلات المراجع و الإجراءات المتبعة في جمع أدلة الإثبات و اختيار مدى صحتها و التي تختتم بإصدار الرأي في مدى صحة و سلامة العمليات التي قامت بها المؤسسة لتبدأ مرحلة أخرى تخص فحص القوائم المالية الختامية متمثلة في عناصر الميزانية و جداول حسابات النتائج، و هذا بغية الوقوف على حقيقة الوضعية المالية للمؤسسة .

لدالك قمنا بتقسيم هدا الفصل إلى :

1- التحقق من حسابات الأصول

2 -التحقق من حسابات الخصوم

3 -التحقق من حسابات التسيير

وأثناء قيامنا لعرض كيفية مراجعة هده الحسابات فوق للمخطط الوطني المحاسبي فقد قمنا بعرض الحسبات الأكثر شيوعاً.

المبحث الأول : التحقق من حسابات الأصول

تتمثل الأصول في الجانب الأيمن للميزانية المحاسبية ، و هي تشكل الموجودات التي تحوزها المؤسسة حيث تصنف إلى أصول ثابتة و متداولة و قيمة جاهزة ، و حسب المخطط الوطني المحاسبي فإن حسابات الأصول تتكون من الأصناف التالية:

1- الصنف الثاني: الاستثمارات
2 - الصنف الثالث: المخزونات
3- الصنف الرابع: الحقوق

و بهدف الإحاطة بعملية التحقق عناصر القوائم المالية ، فسوف نقوم بمراجعة كل صنف من هذه الأصناف على حدي .

المطلب الأول: مراجعة الاستثمارات

تعرف الاستثمارات على انها مجموعة الوسائل و القيم الثابتة المادية و المعنوية المنقولة وغير المنقولة التي اشترتها أو أنجزتها المؤسسة بنفسها ، و ذلك ليس بغرض البيع أو التحويل ، بل لاستعمالها كوسيلة استغلال دائمة.

وقد رتبت حسابات الاستثمارات في المجموعة الثانية من المخطط المحاسبي الوطني على النحو التالي :

1- الحساب 20: مصاريف إعدادية.
2- الحساب 21: القيم المعنوية.
3- الحساب 22: الأراضي.
4- الحساب 24: تجهيزات الإنتاج.
5- الحساب 25: تجهيزات اجتماعية.
6- الحساب 28 : استثمارات قيد التنفيذ .
7- الحساب 29 : اهتلاك الاستثمار .

وعند تطرقنا إلى فحص الحسابات فسنقوم بذكر الحساب ثم سرد الإجراءات الواجب مرعاتها:

الفرع الأول : التحقق من مصاريف إعدادية (ح/ 20) :

هذا الحساب الرئيسي يتفرع إلى عدة حسابات فرعية يجب إتباع إجراءات لكل حساب على حدي :

*** الحساب (200) : مصاريف متعلقة بعقد الشركة .**

- يجب مراجعة فاتورة أتعاب الموثق .

- يجب مراجعة الوثائق التي تتحمل الحقوق و الرسوم المدفوعة و إدخالاتها في المحاسبة .

*** الحساب(201): مصاريف القروض.**

- فحص العقود المتعلقة بالقروض و الشروط المطبقة للحصول عليها .

- الاطلاع على النقاط الافتتاحية لحساب البنك .

- الإطلاع على العمليات الحسابية للفوائد و أرباح الصرف .

- مراقبة التسجيلات المحاسبية و التأكد من دقة حساباتها المدينة مع مراجعة إدخالاتها المحاسبية .

***الحساب (202) : مصاريف الاستثمار**

1- مراقبتها تتم بالتأكد أن هذه المصاريف إما مصاريف تحرير العقود أو عمولات تدفعها المؤسسة للحصول على استثمارات.

***الحساب (203): مصاريف التكوين المهني :**

إن هذه المصاريف خاصة بمشاريع غير إنتاجية، مراقبتها تتم بالتأكد من أنها مصاريف دفعتها المؤسسة نظيراً لتكوين عمالها .

- مراجعة الفواتير الخاصة بالتكوين .

- التأكد من وجود تأشيرة مسئول التكوين .

- مراجعة العمليات الحسابية المحملة في الوثائق .

***الحساب (204) : مصاريف سابقة على الانطلاق :**

- مراجعة العمليات المحاسبية.

- التأكد من التسجيلات المحاسبية .

- التأكد من وجود التأشيرات الضرورية على الوثائق .

- التأكد من أن كل المصاريف المحاسبية لهذا الحساب متعلقة بالمصاريف العادية لاستثمار مشروع في وقت التجربة.

الفرع الثاني: التحقق من القيم المعنوية(ح/21):

للتحقق منها يجب اتباع الإجراءات لكل حساب :

* الحساب (210) شهرة المحل :

- فحص عقود التوثيق و الأتعاب.

- مراجعة مبالغ الاقتناء مع المقارنة بين المبالغ المثبتة في العقود دوما هو محمل في المحاسبة.

- التأكد من أن الإمضاءات هي توقيع من له الحق في إمضاء العقود .

*الحساب (212) حقوق الملكية الصناعية و التجارية :

يتم الفحص بالإطلاع على كل الاقتناءات من حقوق ، مقابل الانتفاع بالاختراع و طريقة الصنع أو النموذج الصناعي أو الامتياز الفني ، هذا الانتفاع يتم في مقابل مقارنة بين المبالغ المثبتة و الوثائق و التسجيل المحاسبي .

الفرع الثالث: التحقق من الأراضي (ح/22):

يتفرع إلى ثلاثة حسابات :

1- الحساب (220) أراضي للبناء و ورش .

2- الحساب (224) مقالع و مناجم .

3- الحساب (226) أراضي أخرى .

و هم يشتركون في الإجراءات التالية :

- إثبات وجود الأراضي مع تقيمها بمراجعة الجرد.

- الإطلاع على عقود التوثيق .

- مراقبة أسعار الشراء مع تسجيلاتها المحاسبية .

- التأكد من إدخال مصاريف الاقتناء في الحساب (202) مصاريف الاستثمارات ،في حالة التنازل على ملكية هذه الاستثمارات يجب تحديد أسعار البيع مع الشروط المتعلقة بالعقد و مراجعة تسجيل العقود المحاسبية المتعلقة بالتنازل على الاستثمارات بتحديد القيمة الناقصة أو الزائدة لها ، و عدم_وجود أراضي تحت قيد الرهن ، أما أراضي المقالع و المناجم قابلة للاهتلاك ، لذا ينبغي الإطلاع على الاهتلاكات المطبقة .

الفرع الرابع : التحقق من تجهيزات الإنتاج (ح/24)

و يتفرع إلى الحسابات التالية ، و هذا حسب المخطط الوطني المحاسبي .

***الحساب (240) : المباني :**

- الإطلاع على وجود المباني الصناعية و الإدارية و التجارية .

- مراجعة أسعار الشراء الاقتناءات الجديدة و الشروط المحددة في عقد التوثيق .

- التأكد من توزيع سعر الشراء بين الأراضي و المباني .

و في حالة بناء مباني بالوسائل الخاصة بالمؤسسة ، ينبغي الإطلاع على مستندات العمل و المستندات التي تثبت المواد الأولية المستهلكة و حجم المصاريف و مراجعة مقابلاتها من المبالغ المسجلة في الحساب (73) إنتاج المؤسسة لذاتها .

***الحساب (2940) إهتلاك المباني :**

- فحص الحسابات و جدول الاهتلاكات .

- التأكد من أن النسبة المطبقة تتوافق مع طبيعة المبالغ (صلب، نصف صلب، خفيف).

***الحساب (241) المنشآت الأساسية الهيكلية .**

- التحقق من حسابات المنشآت تتم بنفس الطريقة المطبقة للتحقق من المباني ، و يكون نفس الشيء بالنسبة لاهتلاكها (2941) .

*** الحساب (243) معدات و أدوات :**

- الإطلاع على فواتير الشراء للمعدات الجديدة .

- الإطلاع على سند العمل (اليد العاملة) و تحديد المواد الأولية المستهلكة بالنسبة للمعدات و الأدوات التي تم صنعها من طرف المؤسسة.

- بعد كل تنازل عن ملكية " معدات و أدوات " تجري مراقبة للحالة الخاصة للاهتلاك ، و ذلك لتحديد تاريخ التنازل و من ثم نسبة الاهتلاك للسنة الأخيرة مع تحديد منحة القيمة المضافة المدخلة في الحساب (792) إيرادات الاستثمارات المتنازل عنها ، و هي تخضع إلى ضريبة أرباح الشركات .

*** الحساب (2943) اهتلاك معدات و أدوات :**

- التأكد من نموذج الاهتلاك المطبق ، و هو الاهتلاك الخطي و هو المستعمل في الجزائر .

- التأكد من أنه في حالة ما إذا نقصت قيمة المعدات و الأدوات فهذا راجع إلى التغير التقني الاهتلاكات .

- مراجعة جدول الاهتلاكات .

*** الحساب (244) معدات نقل :**

- مراجعة فواتير الموردين لكل الاقتناءات الجديدة المذكورة في البطاقة .

- مراجعة خاصة في حالة التنازل على ملكية معدات النقل، و ذلك بتحديد القيم الزائدة أو الناقصة جراء هذا التنازل، مع العلم أن سعر البيع يضم مصاريف الملحقات من القطع الإضافية و تكلفة صيانتها.

*** الحساب (245) تجهيزات مكتب :**

- بمساعدة الفواتير يتم تحديد الاقتناءات المحصلة خلال الدورة .

- أخذ القيم الزائدة أو القيم الناقصة من جراء التنازل على ملكيتها ثم إدخالها في حساب (792).

- التحقق من الحسابات ، و كذا جدول الاهتلاكات .

*** الحساب (246) غلافات متداولة :**

- تقييم وضعية عمليات الجرد الخاصة بالأغلفة .

- التحقق من مشتريات الدورة بالإطلاع على الفواتير المرفقة لها .

- التحقق من إخراجاتها و إعادة تحصيلها من عند الزبائن .

- في حالة التنازل عن ملكيتها ينبغي التأكد من أن القيم الزائدة أو الناقصة قد تم إدخالها في الحساب (792).

*** الحساب (2946) اهتلاك أغلفة متداولة :**

- التحقق من نسب الاهتلاكات المطبقة على الأغلفة .

- التحقق من الحسابات و جدول الاهتلاكات .

***الحساب (247) تهيئات وتركيبات**

- التأكد من أن فواتير الموردين و مذكرات الأشغال تم المصادقة عليها من طرف المهندس المعماري أو مسئول المؤسسة.

- يتم مراقبـــة المصاريف الخاصـة بإنجاز المؤسسة لذاتها بمراقبة الوثائق التي تثبت(اليد العاملة)، و ما تم استهلاكه من مواد و مصاريف أخرى.

- التحقق من الأسعار المطبقة و جدول الاهتلاك .

الفرع الخامس : التحقق من التجهيزات الاجتماعية (ح/ 25)

و هو يتفرع إلى عدة حسابات للتحقق منها يجب إتباع الإجراءات لكل حساب ، و هذا حسب المخطط الوطني المحاسبي .

*** الحساب (250) مباني اجتماعية :**

في هذا الحساب نتبع نفس الخطوات بالنسبة للتحقق من حساب (240) مباني.

*** الحساب (251) معدات :**

نفس الإجراءات المطبقة للتحقق من الحساب (245) تجهيزات مكتب ، و نفس الشيء بالنسبة للاهتلاك (2951) و هو نفسه الاهتلاك (2945) .

الفرع السادس (28) الاستثمارات قيد التنفيذ .

ويتم التحقق كما يلي :

ـ التأكد من أن الاستثمارات قيد التنفيذ قد تم تسجيلها بسعر التكلفة.

ـ التحقق بعدم إجراء أي اهتلاك .

ـ التأكد من أن مبالغ الاستثمارات النهائية رحلت إلى حساب الاستثمار .

ـ التأكد من أن كل التسبيقات على الطلابيات محملة لمدنوا الحساب (28) و ليس لحساب الموردين .

المطلب الثاني : مراجعة المحزونات

نتناول في مراجعة المحزونات تحديد ماهيتها و تصنيفها ، و مختلف الإجراءات المرتبطة بمراجعتها .

الفرع الأول : تعريف المخزون و تصنيفه

يمثل المخزون كافة الأصول التي اشترتها المؤسسة أو أنشأتها بهدف بيعها أو استهلاكها في عملية الإنتاج و تتضمن المحزونات مجموع البضائع و المواد و اللوازم ، فضلات و مهملات، المنتجات التامة و المنتجات نصف المصنعة و قيد التصنيع ، و هي من عناصر ذمة المؤسسة و لقد ورد تصنيف المحزونات في المخطط الوطني المحاسبي إلي الحسابات التالية :

- الحساب (30): البضائع.
- الحساب (31): المواد و اللوازم.
- الحساب (33): منتجات نصف مصنعة.
- الحساب (34): منتجات قيد التنفيذ.
- الحساب (35): منتجات تامة الصنع.
- الحساب (36) : فضلات و مهملات .
- الحساب (37): محزونات خارج المؤسسة.
- الحساب (38): مشتريات.
- الحساب (39) : مئونات تدهور قيمة المحزونات .

<u>الفرع الثاني : إجراءات فحص و مراجعة المخزون</u>

و حتى يتم تنفيذ هذه الإجراءات يجب إتباع مايلي:

1- التحقق من الوجود

يقوم المراجع بالتحقق من الموجود بالتأكد من كميات المخزون المتبقية ، و يجري هذا الجرد دون الاستعانة بتسجيلات المخزون ، حيث يتم تمييز السلع ، عددها و وزنها و قياسها ، مع تسجيل نتيجة هذه العمليات في كشوف الجرد و إجراءات التسوية للأرقام التي توصل إليها الجرد الفعلي ، ينتهي بإعداد مذكرة التسوية للمخزون الذي يتضمن ما يلي :

- قيمة المخزون حسب الجرد .
- إضافة المبيعات التي تمت خلال الفترة لنهاية السنة المالية حتى تاريخ انتهاء الجرد .
- طرح المشتريات التي دخلت في نهاية السنة ، حتى تاريخ انتهاء الجرد .

و لمراجعة كشوف الجرد يجب مراعاة ما يلي :

- أن يكون موقع من طرف لجان الجرد و من موظف مسؤول .
- مطابقة كشوف الجرد مع أرصدة بطاقات المخزون و أرصدة حسابات دفتر الأستاذ له

- مطابقة كشوف الجرد مع مسودتها حتى يمكنه اكتشاف التعديلات و الأخطاء التي نشأت من إعادة الكتابة في هذه الكشوف .

- اختبار الأسعار للمخزون و ذلك للتحقق من الطريقة المتبعة في التقويم و اختبار أسعار المخزون مع فواتير الشراء بالرجوع إلى حسابات التكاليف.

- التحقق من الصحة الحسابية لقوائم الجرد .

- كما ينبغي على المراجع أن يتحقق من وجود بطاقات المخزون حيث ترفق بكل صنف من الأصناف.

- للمخزون بطاقة يسجل عليها أمين المخزون أو مسئول المخزن الكميات الداخلة و الخارجة من نفس الصنف بناء على المستندات و وثائق الإثبات المتمثلة في أوامر الدخول و أوامر الخروج ، و يسجل في البطاقة بيانات الصنف من حيث وصفه الدقيق ، دليله الرقمي و الحد الأقصى و الأدنى له ، و من حيث طبيعته مثل طريقة الحصر بالوزن ، القياس ....، و تظهر البطاقة الرصيد بعد كل عملية دخول أو خروج.

2- التحقق من الملكية :

تعتبر عناصر المحزونات داخل المؤسسة ملكا لها إلى غاية إثبات العكس ، لذا يجب على المراجع أن يتحقق من ملكية العناصر انطلاقا من فواتير الشراء ، أوامر الطلبية و مذكرة الدخول ، فقد يكون جانب من المخزون خارج المؤسسة لسبب من الأسباب كوجود البضاعة بمستودعات الجمارك في انتظار تخليصها ، لذا يجب أن يحصل المراجع على شهادات بكميات المخزون لدى الجهات التي تحتفظ به و التي تملكه المؤسسة في تاريخ الجرد ، أما المخزون المشترى و الذي سددت قيمته و لا زال خارج المؤسسة فيعتبر ملكا لها .

3- التحقق من صحة التقييم :

على المراجع التأكد من صحة تقييم المخزون طبقا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها ، حيث أن أسس التقييم لا تتغير من سنة إلى أخرى ، و في حالة وجود انحراف في طريقة التقييم على المحاسب أن يلفت نظر الإدارة إلى ذلك ، و الطريقة المتعارف عليها و السائدة في عملية التقييم هي التكلفة المتوسطة المرجحة ،دون إهمال الطرق الأخرى كطريقة الداخل أولا يخرج أولا (FIFO) و طريقة الداخل أخيرا يخرج أولا (LIFO)

4- التحقق من التسجيل المحاسبي :

يسعى المحاسب إلى التحقق من أن كل العمليات المتعلقة بالمخونات تم تسجيلها وفق ما تنص عليه المبادئ المحاسبية ، و إن كل الوثائق المدعمة لهذا التسجيل موجودة فعلا و مرفقة بيه .

وتتشكل الوثائق المدعمة للتسجيل المحاسبي من:

- أمر الشراء Bon de commands)) : يتعلق بتاريخ طلب البضاعة اسم المورد ، تاريخ أمر الشراء ، الكميات و النوع ، الأسعار ، التوقيع و الختم .

- فواتير الشراء: تعتبر فواتير الشراء السند الرسمي للمراجع ، و يجب التحقق من أن الفاتورة تشكل فعلا مستند لعملية التقيد و أنها رسمية و تحمل جميع تفاصيل البضاعة و أن تاريخها يخص الفترة محل المراجعة و أنها معنونة باسم المؤسسة ، و عند فحص فواتير الشراء على المراجع أن يتأكد من الأسعار ، الكميات ، العمليات الحسابية و من حساب الرسم على القيمة المضافة ، و مطابقة الفواتير لأوامر الشراء و الاستلام ، و يتأكد من أن البضاعة المشتراة تدخل في نطاق أعمال المؤسسة ، و على المراجع أن يراعي تخفيض الخصم من قيمة الفاتورة و إثباتها بصافي المبلغ .

- أمر الاستلام (Bon de receptions): الذي يجب أن يتضمن معلومات تخص تاريخ وصول البضاعة ، اسم المورد ، تفاصيل عن البضاعة و رقمها ، رقم أمر الشراء ، الكمية المطلوبة ، الكمية المستلمة ، الكميات غير المطابقة ، التوقيع و الختم.

المطلب الثالث : مراجعة الحقوق

تعتبر الديون جانب مهم في حياة المؤسسة، و هو دليل كمي لمجموعة العلاقات التي تربط المؤسسة بالغير، و التي تترتب عنها حقوقا.

تعريف الحقوق: الحسابات المدينة هي مجموعة من الحقوق التي اكتسبتها المؤسسة جراء علاقتها بالغير، و هي تتضمن الصنف الرابع حسب المخطط المحاسبي الوطني الذي يصنفها إلى الحسابات الرئيسية التالية:

1- الحساب 40: حسابات الخصوم المدينة..

2- الحساب 42: حقوق الاستثمار.

3- الحساب 43: حقوق المحزونات.

4- الحساب 44: حقوق على الشركاء و الشركات الحليفة.

5- الحساب 45 : تسبيقات على الحساب.

6- الحساب 46 : تسبيقات الاستغلال .

7- الحساب 47: حقوق على الزبائن.

8- الحساب 48:أموال جاهزة.

9- الحساب 49 : مئونات تدني قيم الحقوق .

الفرع الأول : التحقق من الخصوم المدينة (ح/40)

- التأكد من تسجيل الأرصدة المدينة لحسابات الصنف الخامس في الطرف الأيمن لهذا الحساب .

- التأكد من الأسباب التي أدت إلى جعل أرصدة هذه الحسابات مدينة .

- تحليل الأرصدة و البحث عن الأسباب لهذه العمليات.

الفرع الثاني : التحقق من حقوق الاستثمار (ح/ 42)

الحسابات الفرعية الثلاثة الأولي و هي عبارة عن أوراق مالية و تشمل: سندات المساهمة (ح/421)، ادن وسندات مشتركة (ح/422)، سندات التوظيف (ح/423).

للتحقق من هذه الحسابات على المراجع إثبات الإجراءات التالية :

- فحص الجرد الخاص بهذه الأوراق المالية عن طريق الأوراق المالية ذاتها، أو عن طريق القانون الأساسي.

- الحصول على المصادقات من طرف المؤسسات المالية و النقدية (البنك أو الخزينة) .

- التحقق من المبالغ المسجلة محاسبيا .

- التأكد من تكوين و تقدير المئونات .

- التأكد من التميز بين القيمة الأصلية للأوراق المالية و بين المصاريف الملحقة بالشراء و الاكتتاب .

- التأكد من تحصيل الإرادات المالية و تسجيلها المحاسبي .

*** الحساب (424) القروض**

- تحليل رصيد القروض دون التمييز بين القرض القصير و الطويل الأجل .

- فحص العقود أو الوثائق التي تثبت القرض.

- التحقق من الضمانات المقدمة في حالة عدم استرجاع القرض .

- التحقق من الإجراءات المتخذة عن القروض التي مرت عليها عدة سنوات و لم تسدد .

*الحساب (425) تسبيقات على الاستثمار :

- مقارنة الأرصدة مع العقود أو الطلابيات .

- طلب المصادقات و التأكيدات من موردين الاستثمار أو المقاولين.

- التحقق من ترصيد هذا الحساب عند الحصول على الاستثمار المعني .

* الحساب (246) ضمانات مدفوعة :

- التأكد من كشوف الضمانات المدفوعة لمساعدة المستندات .

- طلب تأكيدات من الذين تحصلوا على هذه الضمانات .

<u>الفرع الثالث : التحقق من حقوق المخزونات (ح/ 43)</u>

يتفرع هذا الحساب إلى 3 حسابات ،للتحقق منها يجب إتباع الإجراءات لكل حساب:

* الحساب (430) تسبيقات الموردين .

- مقارنة الأرصدة مع العقود و الطلابيات .

- طلب المصادقات و التأكيدات من الموردين .

- التحقق من ترصيد هذا الحساب عند وصول فاتورة المورد و استثناءا عند إلغاء الطلبية المعنية و استرجاع مبلغ التسبيق .

* الحساب (435) ايدعات مدفوعة :

- التأكد من المبلغ المدفوع كضمان للغلافات القابلة للاسترجاع ، و ذلك بالرجوع إلى فاتورة الشراء .

- طلب المصادقات من الموردين .

- التحقق من رصيد الحساب مع مراعاة الآجال الممنوحة .

* الحساب (438) حسومات واجبة القبض :

- التأكد في نهاية السنة من مبلغ هذه الحسومات ، و مقارنته بما سجل في حساب الإرادات المتنوعة ح/779

<u>الفرع الرابع : التحقق من حقوق الشركاء و الشركات الحليفة (ح/44)</u>

- مقارنـــة المبالغ المسجلـــة في هذا الحساب بما تم تسجيلـــه في حســـاب الأموال الجماعية.

- التأكد استنادا إلى القانون الأساسي من مبالغ الأموال الجماعية قد تم تسجيلها محاسبيا .

- مراجعة نقل قيد الحساب عن طريق عقود توثيق.

الفرع الخامس : التحقق من تسبيقات على الحساب (ح/45)

- مقارنة مبلغ الرسوم على القيمة المضافة (TVA) مثلا بيوميات المشتريات ، البنك و الصندوق .

- التأكد من مطابقة المبالغ المستحقة محاسبيا مع تلك المدرجة بالتصريحات الشهرية.

- التحقق من إجراء المقاصة بين حساب الرسم على القيمة المضافة (457) و حساب الرسوم المستحقة على المبيعات (547) .

الفرع السادس : التحقق من تسبيقات الاستغلال (ح/46) :

***الحساب (468) مصاريف مقيدة سلفا .**

- التأكد من أن المبالغ المسجلة في هذا الحساب في نهاية الدورة الماضية حملت في حساب التكاليف المعنية.

- إتباع كل المبالغ المتراكمة لمختلف الدورات.

- التأكد من أن كل التكاليف المتضمنة في هذا الحساب تخص السنوات اللاحقة فقط.

*** الحساب 469 أعباء رهن التحميل :**

- التأكد من أصل تحركات هذا الحساب .

- التأكد من صحة التسجيل المحاسبي له .

- فحص كل التسويات التي أجريت أثناء السنة محل المراجعة .

الفرع السابع : التحقق من حقوق الزبائن (ح/47):

يتكون هذا الحساب من الحسابات التالية :

1- الحساب 470: الزبائن.

2- الحساب 471:ضمانات محجوزة.

3- الحساب 478: فواتير قيد التحرير.

4- الحساب 479: أوراق القبض.

*** الحساب (470) الزبائن:**

- مطابقة أرصدة الزبائن الفردية بالرصيد الإجمالي للزبائن الظاهر بميزان المراجعة .

- مراعاة وجود بطاقة خاصة لكل زبون .

- فحص الأرصدة الدائنة لحسابات الزبائن الفردية .

- مراجعة التسجيلات المحاسبية للفواتير في يومية المبيعات .

- المراجعة الحسابية لمبالغ و معدلات الرسوم المطابقة (TVA) .

- مقارنة الفواتير مع أذونات الاستقبال و الطلبات .

- مقارنة فواتير المبيعات النقدية مع الإيرادات الخاصة بها .

- طلب المصادقات من الزبائن أصحاب هذه الأرصدة .

- دراسة تطورات ديون الزبائن المشكوكين فيهم.

- التحقق من تكوين مؤونات للزبائن المشكوك فيهم من صحة تقدير هذه المؤونات .

***الحساب (471) ضمانات محجوزة :**

- يتحقق من موضوعية و صدق مبلغ الضمانات .

- يقارن الحساب بيومية المبيعات .

***الحساب (478) فواتير قيد التحرير :**

لا بد على المراجع من التحقق من ترصيد الحساب الخاص للسنة السابقة لسنة المراجعة مع حسابات الزبائن المعنية ، و في حالة العكس يطلب توضيحات و يلزم إجراء التسويات .

***الحساب (479) أوراق القبض :**

- المشاهدة الفعلية لهذه الأوراق إذا كانت بحوزة المؤسسة ، أو يطلب مصادقات من الجهة المودعة لديها إذا كانت بصدد التأمين ، الخصم أو التحصيل .

- الإطلاع على عينة منها كاختبار .

- مراجعة أوراق القبض من النواحي الشكلية القانونية و الموضوعية .

- التأكد من التسجيل المحاسبي و المعالجة وفق المبادئ المحاسبية و النظام المحاسبي المعمول به في المؤسسة .

- الرجوع إلى مراسلات البنك بخصوص الأوراق المفروضة و المحصلة كإشعار الخصم .

<u>الفرع الثامن : التحقق من النقدية تحت الطلب (ح/48).</u>

يمثل هذا الحساب السيولة النقدية للمؤسسة و المودعة في البنك و الصندوق أو في المؤسسات النقدية ويتم التحقق منها كما يلي:

- معالجة حالات التقارب

- توفر الوثائق المحاسبية الدالة على صدق الإخراج أو الإدخال

- التأكد من أن حسابات تحويل رؤوس الأموال مرصده في مدة كاملة .

- في حالة فقدان التوازن بين المبالغ المدينة و المبالغ الدائنة، يجب تحليل الفرق و إتباع التأثير الضروري بين الحسابات المالية المتعلقة بحركات رأس المال .

المبحث الثاني : التحقق من حسابات الخصوم

تمثل حسابات الخصوم الجانب الأيسر من الميزانية المحاسبية وتنقسم الى قسمين:

- خصوم داخلية: و هي التزامات المؤسسة اتجاه المساهمين و حملة السندات.
- خصوم خارجية: و هي التزامات المؤسسة اتجاه الأطراف الأخرى.

وتتشكل حسابات الخصوم حسب المخطط المحاسبي الوطني من الأصناف التالية:

- الصنف الأول: الأموال الخاصة
- الصنف الخامس: الديون.

المطلب الأول : مراجعة الأموال الخاصة

تعتبر الأموال الخاصة أول وأهم مصدر من مصادر التمويل للمؤسسة ، و تعرف بأنها مجموعة وسائل التمويل التي أحضرها المؤسسون و الملاك عند التأسيس ، فهي تتزايد من طرفها الأيسر و تتناقص من طرفها الأيمن.

و حسب ما ورد في المخطط المحاسبي الوطني ، فإن هذا الصنف يتضمن عدة حسابات رئيسية هي :

1- الحساب (10): أموال جماعية.
2- الحساب (12): علاوات المساهمات.
3- الحساب (13) : الاحتياطات .
4- الحساب (17): حسابات الارتباط بين الوحدات.
5- الحساب (18): نتائج رهن التخصيص.
6- الحساب (19) : مؤونات الخسائر و الأعباء .

و تتدرج الأموال التي يحضرهـــا المساهمون في حسابي الأموال الجماعية (ح/10)
و علاوات المساهمة (ح/12) بينما تسجل الأموال التي تركت تحت تصرف المؤسسة في الحسابات الأربعة الأخيرة .

<u>الفرع الأول : التحقق من الأموال الجماعية (ح/10)</u>

و هو ينقسم إلى الأهداف و إجراءات التحقق المتمثلة فيما يلي:

1-أهداف التحقيق و تتمثل في :

- التأكد من صحة الشروط القانونية المتعلقة بحقوق الملكية و تكوين رأس المال و تسجيله،و بطريقة سداده.

- التأكد من صحة عرض بنود حقوق الملكية في الميزانية و من صحة البنود نفسها .

- التأكد من أن الإجراءات الخاصة بتعديل رأس المال قانونية .

2- إجراءات التحقيق :

أثناء التحقيق من الأموال الجماعية ، على المراجع أن يقوم بالإجراءات التالية :

- الإطلاع على إجراءات تأسيس المؤسسة و نظامها الداخلي ، و على قرارات الجمعية العامة للمساهمين المعدلة لأحكام عقد التأسيس و النظام الداخلي ، و هذا للتعرف على رأس المال الاسمي .

- الإطلاع على محاضر جلسات الجمعية العامة غير العادية و على محاضر جلسات الإدارة فيما يتعلق بالتخصيص و زيادة رأس المال و تعديل حقوق المساهمين.

- مراجعة ما تم تحصيله فعلا من الأسهم ا، كما تتم مطالعة جميع المستندات المؤيدة للاكتتاب و التخصيص و السداد .

- تدقيق المحصلات من عملية الاكتتاب في الأسهم مع إ شعارات البنوك بالمقارنة مع ما تم تسجيله محاسبياً و قيد في سجل المساهمين و مراجعة البيانات الواردة في هذا الأخير من حيث العدد ،أرقام شهادات ،الأسهم .

- فحص الأقساط المتأخرة على المساهمين و التأكد من اتخاذ المؤسسة الإجراءات القانونية الكفيلة بالمحافظة على حقوقها .

- التأكد من أن عملية التنازل عن الأسهم قد تمت في السوق المالي.

- التأكد من أن البيانات الخاصة برأس المال قد ظهرت بشكل واضح و دقيق .

إن التحقق من رأس المال ليس معناه التحقق من وجوده نقدا في المؤسسة ، لأن رأس المال من الخصوم الوهمية و لا يبقى في صورته ، و إنما يتفاعل مع العمليات المختلفة في المؤسسة .

الفرع الثاني : التحقق من علاوات المساهمات (ح/12) .

يسجل في هذا الحساب قيمة الفائض عن قيمة أسهم المؤسسة ، أي المبلغ الزائد عن القيمة الاسمية عند التأسيس ، و حتى يتمكن المراجع من مراجعة هذا الحساب ، عليه إتباع الخطوات التالية :

ـ التأكد من القرارات الخاصة بزيادة رأس المال .

ـ التحقق من أن هذه القرارات قد صدرت وفقا للنظام الداخلي للمؤسسة و القوانين المعمول بها.

ـ التأكد من أن علاوات المساهمات و الإصدار قد تم ترحيلها إلى الحسابات الخاصة بها ـ مراجعة كيفية حساب هذه العلاوات و تسجيلها المحاسبي .

الفرع الثالث : التحقق من الإحتياطات (ح/13)

تتمثل احتياطات الأرباح التي تركت تحت تصرف المؤسسة لتحقيق هدف تسعى إليها لمؤسسة تطبيقا لأحكام قانون الشركات و حسب المخطط الوطني المحاسبي فإنه يتفرع إلى الحسابات التالية:

1- احتياطات قانونية (ح /130).

2- احتياطات نظامية (ح /131).

3- احتياطات النظام الأساسي (ح / 132).

4- احتياطات تعاقدية (ح /133).

5- احتياطات اختيارية (ح / 134).

و لكي يتمكن المراجع من القيام بمراجعة حساب الاحتياطات يجب عليه :

ـ التحقق من تصنيف الاحتياطات حسب المبادئ المحاسبية المتعارف عليها واعتمادا على المخطط الوطني المحاسبي .

ـ التأكد من القرارات الخاصة بتكوين الاحتياطات .

ـ التأكد من احترام النسبة القانونية في تكوين الاحتياطات القانونية

ـ مراقبة عدم استخدام الاحتياطي القانوني في التوزيع إلا في الحالات الاستثنائية والرجوع إلى الاقتطاع من الربح لإعادة تكوينه .

-تحديد نوع الاحتياطي الرأس مالي الغير قابل للتوزيع و فتح حساب خاص له بحيث لا يستخدم في توزيع الربح .

- التأكد من الاحتياطي الاختياري لا يتعدى النسبة القانونية .

الفرع الرابع : التحقق من حسابات الارتباط بين الوحدات (ح /17)

يظهر هذا الحساب عندما تكون المؤسسة تملك عدة وحدات حيث تمسك هذه الوحدات بدورها محاسبة مستقلة لتجمع في نهاية السنة في مؤسسة الأم و يستعمل كوسيط بين المركز الرئيسي و الوحدات و بين الوحدات فيما بينها باعتبار المركز كوحدة من الوحدات .

و تتمثل إجراءات التحقيق من هذا الحساب من:

- تحليل جميع الأرصدة الدائنة و المدينة.
- إعداد المقارنة بين هذه الحسابات .
- التأكد من تسوية كل الإختلالات في نهاية كل دورة .
- فحص الحركات الموجودة بين حسابات المركز وفروعها .

الفرع الخامس : التحقق من نتائج رهن التخصص (ح /18)

للتحقق من هذا الحساب على المراجع إتباع الخطوات التالية:

- مقارنة هذا الحساب مع حسابات نتيجة الدورة (ح /88).
- مقارنة المبالغ الموزعة مع تقارير مجلس الإدارة الخاصة بهذا الشأن .
- التحقق من صحة التسجيل المحاسبي .

الفرع السادس : التحقق من مؤونات الخسائر و الأعباء (ح /19)

يتم التحقق من هذا الحساب عن طريق قيام المراجع ب:

- فحص المبالغ المدخلة في هذا الحساب .
- التأكد من موضوعية الحسابات مع مراجعة معمقة للمؤونات .
- التأكد من شرعية المؤونات و شرعية التسجيل المحاسبي لها .

المطلب الثاني: مراجعة الديون

الديون عبارة عن الصنف الخامس في الميزانية و هي تلك المبالغ المستحقة سواء على المدى الطويل و تسمى ديون طويلة الأجل التي تعقدها المؤسسة لكسب استثمارات، كمـــا أنها تتضمن كل الحسابـــــات التي تنتمي للحساب الرئيسي (52)" ديون الاستثمارات الدائنة"

و على المدى القصير نسمى ديون قصيرة الأجل المرتبطة مباشرة بالاستغلال العادي للمؤسسة و التي مدتها لا تتجاوز السنة و هي عموما كل الأموال الموجودة في الحسابات:

1- الحساب (52): ديون استثمارات دائنة.

2- الحساب (53): ديون محزونات دائنة.

3- الحساب (54): محجوزات للغير.

4- الحساب (55): ديون اتجاه شركاء و الشركات الحليفة.

5- الحساب (56): ديون استغلال .

6- الحساب (57) : تسبيقات تجارية .

7- الحساب (58): ديون مالية.

سنتطرق إلى كل هذا، في الفروع التالية :

<u>الفرع الأول : التحقق من ديون إستثمارات دائنة (ح /52)</u>

إن هذا الحساب الرئيسي يتفرع إلى عدة حسابات منها :

1- الحساب (521) : قروض بنكية .

2- الحساب (522) : قروض الاستثمار .

3- الحساب (523) : قروض أخرى .

هذه الحسابات الثلاثة تسند في الإجراءات التالية :

- تحليل كل أرصدة القروض البنكية القصيرة ، المتوسطة ، الطويلة الأجل.

- فحص كل العقود و الوثائق المتعلقة بالقروض البنكية .

- التحقق في حالة القروض الخارجية بواسطة تصريح تحويل للبنك وكل الأعباء المالية المتحملة من طرف الشركة .

- التأكد من أن الفوائد التسبيقية في الحساب الجاري مستعمل ضمن الحدود التنظيمية إن وجدت .

- التحقق من جداول وفاء الدين (سجل الاستحقاقات للقروض).

- التحقق من انتظام الوفاء بالدين سنويا .

- التأكد من انتظام التسجيل المحاسبي لأصل القرض و الفوائد المحصل عليها مدرجة في الحسابات مسبقا أو الفوائد الجارية .

- تقارب مبالغ الفوائد مع حسابات "650" فوائد القرض .

- الطلب عند الحاجة للتأكد من أرصدة المؤسسات المالية .

*الحساب (524)موردون- ضمانات محجوزة .

- التحقق من أن كل المبالغ التي تم إحتجازها في شكل ضمانات .
- فحص صحة و سلامة التسجيلات المحاسبية .
- التحقق من وفاء الدين المسبق لفترة .
- إثبات أرصدة الحسابات في نهاية كل دورة .

*الحساب (525) كفالات مقبوضة

- فحص صحة الكفاءات .
- التحقق من العقود التي حددت موقع الدفع مع الكتابات المسجلة في المحاسبة.
- التأكد من أن الوفاء بالدين قد سدد طبقا للبنود المنصوص عليها بالعقود .
- تحليل أرصدة كل عملية على خدي و الطلب كتابيا من المعني للمصادقة على هذه الأرصدة .

*الحساب(526) أمانات تحت التسديد

- التأكد من وجود محاسبة فرعية أو المحاسبة المتعلقة بالأمانات الموضوعية مثل التغليف أو الوسائل .
- التحقق من تدقيق الحسابات طبقا للمهلة القانونية أو الشروط المتعلقة بوثائق الأمانات
- الطلب عند الحاجة كتابيا للتأكد من أرصدة الأمانات .

*الحساب (529) ديون استثمارات أخرى :

يتفرع إلى الحساب 5290 أوراق مالية نحت الدفع وحساب 5299 اوراق مالية اخرى للدفع، وللتحقق منها يجب إتباع الإجراءات التالية :

- تحليل كل الأرصدة.
- فحص سجل الاستحقاقات و تحديد الأنظمة المتدخلة مع الوثائق البنكية .
- تحليل بإمعان أسباب الأفعال الفاشلة و الغير مشرفة من طرف المؤسسة.

الفرع الثاني : التحقق من ديون مخزونات (ح / 53) .

وهو يتفرع إلى فرعين :

*الحساب (530)موردون.

وتتم مراجعة هدا الحساب وفق ما يلي

- المقارنة بين الحساب الرئيسي و الحسابات الفرعية المتعلقة بالموردين

- فحص كل الأرصدة المدينة لحسابات الموردين.

- المقارنة لمساعدة ميزان مراجعة الحسابات الفرعية المتعلقة بالموردين .

- التأكد من إدخالات يومية المشتريات في الحساب الرئيسي ، في الحسابات الفرعية و في الحسابات المقابلة (الأعباء و الاستثمارات) .

- مراقبة صحة القيود و التسجيل المحاسبي في يومية المشتريات.

- إجراء التسيير على الفواتير للتأكد من وجود قسيمة الطلبية ،التسليم و الاستقبال .

- التحقق من العمليات الحسابية و أسعار المواد مقارنة، بالتعريفة، العملة.....الخ.

- التحقق من الترقيم الداخلي لفاتورات الموردين ، و التأكد من وجود كل الأرقام .

- التحقق من الأنظمة بمساعدة يوميات الخزينة .

- فحص الإثباتات المتعلقة بالمشتريات المسددة نقدا .

- التأكد من الإيصال المحصل من الموردين على أنه مدرج في الحسابات .

- إثبات أرصدة حسابات الموردين.

- إعطاء تفسير للتأخيرات الموجودة في القوانين عند الحاجة .

- إجراء فحص لحسابات الموردين المسددة .

- الطلب عند الحاجة كتابيا لتأكيد أرصدة الموردين

***الحساب (538)فواتير تحت التسليم.**

وتتم مراجعة هدا الحساب وفق ما يلي

يتم التأكد من أن المبالغ الموافقة لفواتير الاستلام السابقة ،

- التحقق من التصديق الموجود على الوثائق الموجه للتسجيل المحاسبي في اليومية للعمليات المتعددة.

<u>الفرع الثالث : التحقق من محجوزات الغير (ح / 54) .</u>

هذا الحساب يتفرع إلى عدة فروع و للتحقق منها يجب إتباع إجراءات كل واحدة منها.

***الحساب(543) ضرائب على الرواتب و الأجور :**

- التأكد بمساعدة حالات الأجور ، المبالغ المتضمنة كل آخر شهر لإئتمان هذا الحساب

- مراقبة كتابات المسجلة في محاسبياً .

- التأكد على أن الدفع الشهري لهذه الضريبة في هذه المؤسسة ليس إلا جباية للحساب في الإدارة الضريبية .

***الحساب اشتراكات اجتماعية محجوزة (545):**

- التأكد من الكتابات المسجلة في نهاية كل شهر مع الحالات الموجودة في الأجور و العمليات المتعددة.

- التأكد من خدمات المنح العائلية المقدمة للعاملين بالمؤسسة ، و هم مدينو الحسابات و اقتطاع المشاركات حسب النظام الذي يدوم ثلاثة أشهر .

- التأكد من أن الرصيد في نهاية الدورة ممثل بمبلغ الاشتراكات للثلاثي الرابع و حسم الإعانات الجاهزة المعدة لإعانات المنح العائلية .

***الحساب(546) إعتراضات على الأجور:**

- فحص الوثائق المتعلقة باعتراضات على الأجور .

- التأكد من شرعية الدفع المسدد لحماية الهيئة التي تملك حق الاعتراض .

***الحساب (547) رسوم مستحقة على المبيعات :**

- التأكد من أن الضرائب المستردة مخصومة من المبالغ القابلة للدفع و هذا حسب القانون .

- التحقق أن في نهاية الدورة الرصيد ممثل للضرائب المستحقة على مبيعات شهر ديسمبر .

الفرع الرابع: التحقق من ديون تجاه شركاء و شركات حليفة (ح / 55)

و هو بدوره يتفرع على عدة حسابات و للتحقق منها يجب إتباع الإجراءات لكل حساب

***الحساب (551) مساهمات تحت التسديد :**

إثبات وفاء الدين التابع لتخفيض رأس المال (هذا يحدث في حالة الشركات الاقتصادية المختلطة و الشركات الخاصة).

***الحساب (555) الحسابات الجارية للشركاء :**

(في المؤسسات ذات رأس مال أو الخاصة أو الاقتصادية المختلطة).

- إجراء فحص دقيق لكل حركات الصندوق .

- فحص كل الوثائق التقريرية.

- الطلب عند الحاجة موافقة الشركاء فيما يخص أرصدتهم .

- التحقق من الفوائد و العمل على تقريب الحساب.

***الحساب (556) قسائم وحصص تحت الدفع .**

(في المؤسسات الخاصة و العامة)

- التحقق من المحضر الرسمي للجمعيات أو مجلس الإدارة اللذين قرر و تعني النتائج .

- مراقبة الكتابات الملائمة لهذه التعيينات للفوائد .

***الحساب (558) ديون نحو شركات حليفة.**

- مقارنة حركات هذا الحساب مع الحسابات المناسبة في محاسبة الشركات الحليفة .

- فحص كل الوثائق ، الاتفاقيات أو العقود المرتبطة بالأطراف .

- فحص الكتابات المحاسبية و تحليل أرصدة الحسابات .

- الطلب عند الحاجة تأكيد الأرصدة للشركات الحليفة .

- عندما تكون الشركات الحليفة مستقلة ، يجب فحص الميزانيات و الملحقات من طرف أعضاءها الأكفاء .

<u>الفرع الخامس: التحقق من ديون الاستغلال (ح56)</u>

وهو يتفرع إلي عدة حسابات منها:

*** الحساب (562)دائنو الخدمات:**

-العمل علي التقارب بين ميزان المراجعة والحسابات الفردية.

-البحث عن سبب الأرصدة الدائنة لهذه الحسابات.

-التأكد من الترحيلات في يومية الأعباء اوالعمليات المختلفة لهده الحسابات.

- فحص الحسابات المقابلة.

-التأكد من صحة القيد و التسجيل المحاسبي.

-مراقبة الأسعار بمقارنتها بالتعريفة والتصميمات .

- التحقق من العمليات الحاسبية .

-فحص كل الوثائق والإشغال والخدمات المسددة نقدا والتأكد من تأشيرة المسؤولين الموافقين علي النفقة

-إجراء فحص دقيق للحسابات المترصدة.

***الحساب (563) العاملون.**

- تقريب مجاميع يوميات الأجور لهذا الحساب .

- العمل علي تقريب التسبيقات للحساب 463 ليوميات الخزينة.

- التحقق إن الرصيد في نهاية ديسمبر موافق للجزء المستحق في الاشهر الأخير للدورة لاسيما لأجور الغير معلنة من طرف العاملين الذين تركو الشركة.

- فحص عقود الأشخاص ذو المكافئات الجيدة و التحقق من شرعية الفوائد الممنوحة للأشخاص.

- التحقق من الحسابات المختلفة للعلاوات .

***الحساب (564) ضرائب الاستغلال المستحقة :**

- مراقبة الأرقام المعلنة للإدارة الضريبية (خاضع للضريبة).

- مراقبة الحسابات من جهة ومن جهة أخري التسجيل المحاسبي.

- مراقبة رقم الإعمال المعلن .

- إجراء المقارنة مع الحساب 457.

- التحقق من صحة المبالغ المقيدة والتسجيلات المحاسبية.

- العمل علي تقريب الدائن مع الحساب 640.

- تحديد إجراءات الوفاء بالدين.

- التأكد في حالة الاستعداد بالموافقة من طرف البنوك دفع المبالغ مدينو الحساب485.

الفرع السادس التحقق من التسبيقات التجارية(ح/57):

يتفرع هذا الحساب إلي عدة حسابات منها

***الحساب (750) تسبيقات و أقساط مستلمة من الزبائن :**

- فحص الإثباتات الدقيقة التسبيقات المقدمة من الزبائن.

- تحديد المبالغ بمساعدة يوميات الخزينة.

- التأكد من إن التسبيقات استرجعت طبقا للقانون ومحاسبة الفاتورة.

***الحساب (577) حسومات ستمنح:**

- التحقق من الوثائق والحسابات بالتدقيق لهذه الحسومات.

- التحقق بالتساوي للتسجيل المحاسبي.

- إجراء تقارب مع الحساب 6694.

***الحساب(578) إيرادات مقيدة مسبقا:**

- التاكد من إن كل المبالغ المحملة لهذا الحساب متعلق بالدورة اللاحقة

- فحص تطورات الحساب مقارنة بحسابات الدورة السابقة.

*الحساب (579) إيردات قيد التحصيل :

- فحص الوثائق الاثباتية لهذه العمليات و التاكد من شرعية الحسومات المحاسبية.

- إثبات الأرصدة وخصوصا حركات السنوات السابقة.

الفرع السابع : التحقق من الديون المالية(ح 58)

يتفرع إلي حسابين هما:

*الحساب(583) أوراق الدفع :

- فحص سجل الاستحقاقات للدفع

- تحديد النتائج الغير متعلقة بالموردين و محاولة التعمق في الفحص .

- التحقق من الطريقة المحاسبية المستعملة .

- التحليل بمنهجية كل الانعكاسات الخاصة المدينة في نهاية الدورة.

*الحساب (588) تسبيقات بنكية :

-فحص العقود والوثائق اللازمة لهذه التسبيقات.

المبحث الثالث: التحقق من حسابات التسيير

تعتبر حسابات التسيير المكونة الأساسية لجدول حسابات النتائج(TRC) وتتميز هذه الحسابات برصيد أولي يساوي الصفر باعتبار إن أرصدتها لا ترحل ولا تفتح حسابات جديدة عند بداية كل فترة .

لقد احتوي المخطط الوطني المحاسبي علي حسابات التسيير حيث تشغل الأعباء الصنف (6) بينما تحتل النواتج الصنف(7) والفارق بينهما يعطي النتائج التي أدرجت في الصنف(8).

المطلب الأول : مراجعة الأعباء

تتضمن حسابات الأعباء -التكاليف-والتي تمثل حسابات الصنف (6) حسب المخطط الوطني المحاسبي الحسابات الرئيسة التالية :

1-الحساب (60) بضاعة مستهلكة.

2-الحساب (61) مواد ولوازم مستهلكة.

3-الحساب (62) خدمات .

4-الحساب (63) مصاريف العاملين .

5-الحساب (64) ضرائب ورسوم.

6-الحساب (65) مصاريف مالية .

7- الحساب (66) مصاريف متنوعة.

8-الحساب (68) مخصص الاهتلاك.

9-الحساب (69) تكاليف خارج الاستغلال .

الفرع الأول : التحقق من البضاعة و مواد و لوازم المستهلكين.

- التحقق من التسجيل اليومي ، الأسبوعي و الشهري لجميع الإستهلاكات من البضائع الأولية .

- التحقق من التسلسل الرقمي لأذونات الخروج من المخارج (Bon de sortie) .

- التحقق من أن تقييم تكلفة الإستهلاكات تتم على أساس متوسط التكلفة الرجعية

- مقارنة الاستهلاك مع الجانب الدائن من مخزون بضاعة (ح /30) و مخزون مواد و لوازم (ح /31) .

الفرع الثاني : التحقق من الخدمات (ح / 62) .

يتضمن هذا الحساب العديد من الحسابات الفرعية، غير أنه ركز على حسابات معينة لما لها من أهمية وهي:

***الحساب621 إيجارات و تكاليف الإيجار :**

تتم بفحص كل العقود الخاصة بالإيجار و مراقبة شروطه (السعر، تاريخ الدفع ، تكاليف الترميم) مع مراقبة المبالغ المدفوعة كتكاليف تتحملها المؤسسة ، إضافة ألى التأكد من شرعية المعالجة المحاسبية للاستثمار الذي تم شراءه بعد أن كان مؤخرا

***الحساب (622) صيانة و إصلاحات .**

تتم مراقبة هذا الحساب بمراجعة كل مصاريف الصيانة المقدمة من طرف الآخرين أو التي قامت بها المؤسسة بنفسها.

***الحساب (625) مكافآت للغير**

تتم مراجعة حسومات العمولات ، الأتعاب و الإتاوات التي دفعتها المؤسسة و الإطلاع على الملاحظات المرافقة للبيانات التوضيحية .

***الحساب (626) إشهار .**

تتم مراجعة كل الوثائق التي تثبت العمليات الإشهارية التي قامت بها المؤسسة ، مع الإطلاع على شرعيتها و المسؤولين على هذه الوثائق ، أما في حالة تقديم هدايا إلى الزبائن في إطار الإشهار ، يجب تحديد المستفيدين من ذلك و المبالغ المخصصة لها .

*الحساب(627) انتقالات و استقبالات :